



Universidade Federal Rural de Pernambuco – UFRPE

Unidade Acadêmica de Educação a Distância e Tecnologia

RAFAEL BARROS DO NASCIMENTO CARDOSO

**EVIDENCIAÇÃO CONTÁBIL E RESPONSABILIDADE FISCAL: Uma reflexão
sobre a transparência no orçamento municipal**

Recife – PE

2024



Universidade Federal Rural de Pernambuco – UFRPE

Unidade Acadêmica de Educação a Distância e Tecnologia

EVIDENCIAÇÃO CONTÁBIL E RESPONSABILIDADE FISCAL: Uma reflexão sobre a transparência no orçamento municipal

Autor: Rafael Barros do Nascimento
Cardoso

RESUMO

O crescimento das políticas públicas para a sociedade refletiu na complexidade do orçamento municipal, aumentando sua responsabilidade perante o mesmo, fazendo-se necessário no processo administrativo o desenvolvimento de mecanismos cada vez mais eficientes no controle orçamentário, uma vez que a aplicação dos recursos financeiros exige um processo administrativo transparentes em todas as suas etapas. é importante compreender a complexa relação entre transparência e orçamento municipal, uma vez que a divulgação de informações do governos devem ser feitas de acordo com a legislação vigente, em quaisquer das esferas governamentais, sejam municipais, estaduais ou federal, cujo principal objetivo é o fornecimento de informações aos cidadãos, dando-lhes a oportunidade de fiscalizar as ações do governo, através da divulgação por meios eletrônicos, de forma acessível. Este trabalho teve como objetivo identificar e sistematizar informações sobre as ações utilizadas pelo município para tornar transparente o processo de elaboração do orçamento e evidenciar relatórios concernentes à execução orçamentária, avaliando o nível de transparência orçamentária em uma amostra representativa do município de Macururé, Bahia, discutindo sobre a importância da evidenciação na responsabilidade fiscal, considerando a evolução do orçamento tradicional para o moderno na contabilidade e na transparência pública municipal. Os dados coletados foram examinados através de indicadores de transparência, usando os conceitos de divulgação, participação e dever de prestar contas. As prestações de contas forneceram informações sobre os indicadores sugeridos, nas quais foram estudados os métodos de elaboração/debate da proposta orçamentária e existência de mecanismos de acompanhamento da execução orçamentária por parte de representantes da coletividade. A transparência como uma característica política do processo orçamentário estava em seu início no município de Macururé no período examinado, embora se tenha verificado a realização de algumas metodologias de participação. Essa melhoria pode ser atribuída às imposições da LRF que iniciou em 2001, exigindo mais transparência e responsabilidade dos administradores responsáveis pela gestão dos recursos públicos. Ainda que se tenha verificado certa transparência na gestão, muitas informações não são disponibilizadas ou são de

forma insuficiente, sem fornecer informações qualitativas, o que pode dificultar sua compreensão e análise por parte dos cidadãos. No que diz respeito à importância da contabilidade no processo de elaboração do orçamento, constatou-se que esta é responsável por divulgar os resultados do processo. A contabilidade com prerrogativas necessárias, se esforça para mostrar informações claras, contribuindo para aumentar a responsabilidade no gerenciamento de recursos públicos consolidados ao longo do processo orçamentário.

Palavras-chave: gestão; orçamento; transparência.

ABSTRACT

The growth of public policies for society reflected in the complexity of the municipal budget, increasing its responsibility towards it, making it necessary in the administrative process to develop increasingly efficient mechanisms in budgetary control, since the application of financial resources requires a transparent administrative process in all its stages. It is important to understand the complex relationship between transparency and the municipal budget, since the disclosure of government information must be done in accordance with current legislation, in any government sphere, whether municipal, state or federal, whose main objective is to provide of information to citizens, giving them the opportunity to monitor government actions, through dissemination by electronic means, in an accessible way. This work aimed to identify and systematize information about the actions used by the municipality to make the budget preparation process transparent and highlight reports concerning budget execution, evaluating the level of budget transparency in a representative sample of the municipality of Macururé, Bahia, discussing on the importance of disclosure in fiscal responsibility, considering the evolution from the traditional to the modern budget in accounting and municipal public transparency. The collected data was examined through transparency indicators, using the concepts of disclosure, participation and accountability. The financial statements provided information on the suggested indicators, in which the methods of preparing/debating the budget proposal and the existence of mechanisms for monitoring budget execution by representatives of the community were studied. Transparency as a political characteristic of the budget process was in its infancy in the municipality of Macururé in the period examined, although some participation methodologies were implemented. This improvement can be attributed to the impositions of the LRF that began in 2001, demanding more transparency and responsibility from administrators responsible for managing public resources. Even though there has been a certain transparency in management, much information is not made available or is insufficient, without providing qualitative information, which can make it difficult for citizens to understand and analyze. Regarding the importance of accounting in the budget preparation process, it was found that it is responsible for disclosing the results of the process. Accounting with necessary prerogatives strives to show clear information, contributing to increasing responsibility in the management of public resources consolidated throughout the budget process.

Keywords: management; budget; transparency.

1 INTRODUÇÃO

Ao planejar o desenvolvimento urbano, fornecer serviços essenciais e distribuir recursos para atender às necessidades locais, a transparência do orçamento municipal desempenha um papel importante na vida cotidiana dos cidadãos. Casos de corrupção e desvios de recursos públicos despertam interesse da sociedade por informações sobre o desempenho da gestão pública e a qualidade dos gastos do governo (Visentini; Dos Santos, 2019). A divulgação de informações sobre governança neste contexto público, promovendo a participação e demonstrando transparência na aplicação de recursos e a colaboração do cidadão no controle social e na promoção do desenvolvimento local, representa a realização das decisões legais aplicadas ao setor público (Starosky *et al.*, 2014). A Constituição Federal (1988), a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e a Lei de Acesso à Informação (LAI) são algumas das leis mais importantes que regulam a transparência pública no Brasil.

De acordo com Cruz & Ferreira (2010), a autonomia tanto financeira, quanto administrativa dos municípios é fruto das transformações sociopolíticas e econômicas ocorridas a partir da segunda metade do século XX, no qual o Estado abriu mão da centralização do controle das funções e prestação de serviços para o bem estar populacional, para uma descentralização de poder que permitiu que os municípios adquirissem autonomia financeira e administrativas nos recursos e serviços prestados, contribuindo para o desenvolvimento local, associado à obtenção de melhorias na área social.

O crescimento das políticas públicas para a sociedade refletiu na complexidade do orçamento municipal, aumentando sua responsabilidade perante o mesmo, fazendo-se necessário no processo administrativo o desenvolvimento de mecanismos cada vez mais eficientes no controle orçamentário, uma vez que a aplicação dos recursos financeiros exige um processo administrativo transparentes em todas as suas etapas (Cruz & Ferreira, 2010). Este processo envolve o controle eficiente sobre o planejamento, execução e prestação de contas do orçamento público, na qual devem ser incluídas as receitas e despesas, utilizando da contabilidade, uma vez que se estabelece como uma importante ferramenta para demonstração dos atos administrativos, possibilidade a evidenciação previstas no orçamento.

Nesse contexto, é importante compreender a complexa relação entre transparência e orçamento municipal, uma vez que a divulgação de informações do governos devem ser feitas de acordo com a legislação vigente, em quaisquer das esferas governamentais, sejam municipais, estaduais ou federal, cujo principal objetivo é o fornecimento de informações aos cidadãos, dando-lhes a oportunidade de fiscalizar as ações do governo, através da divulgação por meios eletrônicos, de forma acessível (Andrade; Raupp, 2017).

De acordo com Angélico (1995), a Contabilidade Pública mantém muitos vínculos estreitos no campo da ciência das finanças, com o objetivo de investigar as ações financeiras do Estado, que buscam de maneiras de gastar dinheiro em serviços públicos e investimentos, receita, orçamento e financiamento do governo. A contabilidade aplicada ao setor público é uma parte importante do processo de geração de informações porque é responsável por registrar, monitorar e exibir as ações da administração pública. Por isso, esse subcampo da contabilidade é um dos mais complexos da ciência contábil, pois trata de dados orçamentários, financeiros e patrimoniais relacionados ao patrimônio público (Kohama, 2016).

Oliveira (2007) afirma que um bom controle de execução orçamentária e financeira é essencial para a função contábil, pois fornece informações precisas sobre a situação financeira e patrimonial dos órgãos e instituições públicas. Para isso, a transparência no setor público exige um gestão democrática, que depende do nível e de maneira como os usuários da informação são acessados.

Desta forma, este estudo tem como objetivo identificar e sistematizar informações sobre as ações utilizadas pelo município para tornar transparente o processo de elaboração do orçamento e evidenciar relatórios concernentes à execução orçamentária, avaliando o nível de transparência orçamentária em uma amostra representativa do município de Macururé, Bahia, discutindo sobre a importância da evidenciação na responsabilidade fiscal, considerando a evolução do orçamento tradicional para o moderno na contabilidade e na transparência pública municipal.

O estudo apresentado a seguir estar estruturado em introdução, seguido pelo referencial teórico, onde constam as contribuições de diversos autores a respeito da

temática abordada no estudo, logo após apresenta-se a metodologia utilizada para a obtenção dos resultados que são apresentados e comentados logo em seguida, finalizando com as considerações finais do autor e as referências utilizadas neste estudo.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Transparência na Administração Pública

De acordo com os incisos XXXIII, XXXIV e LXXII do artigo 5º da Constituição Federal (1988), as informações relacionadas ao setor público devem ser transparentes. Um exemplo é o dispositivo que garante a todos o direito de obter informações (dados) dos órgãos públicos que sejam de interesse público ou pessoal.

Como afirma Silva (2005), o orçamento público é um livro que permite que os cidadãos observem como os recursos do governo são gastos. Assim, a transparência deve estar presente em todas as áreas relacionadas ao setor público. Para que os cidadãos possam entender imediatamente o que está sendo dito, os procedimentos envolvidos na elaboração e execução do orçamento público devem ser exibidos e demonstrados, no qual as informações disponibilizadas devem ser verdadeiras.

A verdadeira transparência vai além de permitir acesso a dados internos e manipulados, de acordo com Grau (2005, p. 49). Isso significa que todos os cidadãos podem obter e interpretar informações completas, relevantes, oportunas, pertinentes e confiáveis sobre a gestão de recursos. Matias-Pereira (2005) apoia esta ideia, afirmando que o acesso dos cidadãos à informação do governo torna o estado mais transparente, tornando as relações entre o Estado e a sociedade civil mais democráticas. Ela pode ser um fator político na gestão do orçamento porque promove a democracia, facilita a prestação de contas e incentiva a mudança e a sustentação de políticas.

Segundo Loya (2004), quando a informação é disponibilizada livremente e inclui todas as informações pertinentes, confiáveis e de qualidade, é clara e fácil de

entender. Além disso, dá aos indivíduos interessados a oportunidade de participar do processo de formulação de políticas públicas.

Culau e Fortis (2006) definem a produção e divulgação sistemática de informações como transparência. Os autores afirmam que é um requisito essencial para uma governança eficaz, uma vez que aproximam o Estado da sociedade, na qual os cidadãos têm mais oportunidades de aprender sobre a administração pública. Ela permite que a população tenha conhecimento das ações do governo, contribuindo para que a sociedade se mobilize quando são executadas políticas obscuras ou manter políticas de gestão transparente que já estão em vigor. Portanto, a transparência facilitaria a mudança ou manutenção de políticas. Assim, é óbvio que a transparência afeta os resultados, o planejamento e o desempenho da administração.

A prestação de contas será mais fácil se o processo de elaboração do orçamento for transparente e democrático e sua execução for adequadamente fiscalizada. Isso ocorre porque aumentará as oportunidades de compreensão e análise da execução do orçamento.

Atualmente, a discussão sobre a transparência da gestão pública no Brasil está centrada na Lei Complementar nº 101/2000, também conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). As prestações de contas, seus respectivos pareceres e outros relatórios relacionados à gestão fiscal devem ser divulgados amplamente. Isso inclui transparência fiscal, instrumentos de planejamento orçamentário e meios eletrônicos de acesso público (LRF, art. 48).

A transparência que a LRF busca é permitir que a sociedade tenha conhecimento e compreensão das contas públicas. Logo, a divulgação de dados não é a única coisa importante. A transparência que se busca não se limita à divulgação de informações. A comunicação precisa ser objetiva e direta para que a sociedade possa entender essas informações.

O conceito de transparência neste estudo se estende ao dever de prestar contas de forma objetiva e clara, permitindo que a sociedade observe o comportamento dos gestores. Considera-se que a transparência e a coerência na prestação de contas relacionadas à gestão pública são decisões políticas dos gestores que permitem que a sociedade avalie seus atos e resultados.

2.1.1. Transparência e orçamento público tradicional

A transparência no orçamento municipal é essencial para a participação cidadã efetiva na tomada de decisões locais. Quando os cidadãos têm acesso a informações claras sobre como os recursos públicos são arrecadados e gastos, eles podem tomar decisões informadas e contribuir para a formulação de políticas públicas que atendam às suas necessidades reais.

A transparência orçamentária responsabiliza os gestores públicos, reduzindo a probabilidade de corrupção ou mau uso de recursos, pois o público está ciente das ações do governo. Isso resulta em uma distribuição e gestão mais eficientes dos recursos.

A literatura publicada nos últimos anos examina fatores que contribuem para a eficácia do instrumento participativo. Pires e Martins (2012) esclareceram em sua pesquisa que a natureza técnica, orçamentária e financeira dessa ferramenta é necessária, o que torna o estudo oportuno. Após dez anos, De Azevedo *et al.* (2022) ainda mencionam essa necessidade e a denomina “dimensão orçamentária”.

2.2 O orçamento público: sua história e contexto atual

É essencial entender o processo histórico dos orçamentos públicos, especialmente o brasileiro, para entender as bases nas quais se fundamentam os instrumentos orçamentários atuais. Há pouco mais de cem anos, houve uma tentativa global de ampliar as funções do orçamento para além daquelas que eram apenas formais. Assim, Xausa Filho (2007, p.3) indica que “a busca por ampliar o alcance das responsabilidades do orçamento público começou no início do século XX, principalmente nos Estados Unidos, com o objetivo de fornecer ao governo um instrumento para apoiar a programação, execução e controle administrativo”.

A centralização político-administrativa no Brasil a partir da década de 1930 levou à padronização dos orçamentos nos diferentes níveis de governo. Isso levou a uma falta de condições para medir a dívida pública, pois cada ente produzia um tipo

de peça orçamentária sem levar em consideração a mesma nomenclatura e diferentes bases de mensuração, resultando em falhas contábeis e estatísticas (Giacomoni, 2009). Conforme Core (2004, p. 2), os orçamentos foram uniformizados de acordo com os princípios fundamentais para a criação e padronização dos orçamentos estaduais e municipais foram estabelecidos pelos Decretos-leis nº 1.804, de 24 de novembro de 1939, e nº 2.416, de 17 de julho de 1940. Eles também estabeleceram padrões financeiros e de contabilidade uniformes para todos os Estados e Municípios.

Como explica Giacomoni (2009, p. 49), “o orçamento público serviu inicialmente como instrumento de controle, tanto do Legislativo sobre o Executivo, como desse sobre suas próprias unidades integrantes”. Isso significa que nesse ponto, o governo desempenha o papel de monitorar as ações do governo por meio do sistema de freios e contrapesos, no qual cada poder estatal exerce autoridade que limita as ações dos demais poderes.

Historicamente verifica-se que o comportamento do gestor público brasileiro foi marcado pelo controle formal da despesa em detrimento da apuração do resultado de bens e serviços públicos efetivamente disponibilizados à sociedade (Core, 2004). A partir da padronização ocorrida na primeira metade do século XX, o orçamento passou a ter maior importância na execução da política fiscal, e não mais somente na função de controle dos gastos públicos executada anteriormente. Importante destacar que “Somente depois que se instituíram os governos representativos constitucionais é que o orçamento público passou a apresentar uma fórmula mais detalhada na sua normatização” (Xausa Filho, 2007 p.3).

2.3 Orçamento Tradicional

O orçamento tradicional é considerado o método mais simples de controlar as receitas e despesas públicas. Esse tipo de orçamento é considerado um método contábil focado no controle. O objetivo principal não era apenas manter o equilíbrio entre receitas e despesas, mas também dar ao Congresso a capacidade de controlar o governo (Giacomoni, 2009). O autor assevera que, além do foco contábil inicialmente traçado pelo orçamento tradicional, o enfoque jurídico teve destaque na criação das bases legais orçamentárias em nações como a Alemanha e a França no

século XIX. Por isso, o tipo de orçamento tradicional foi chamado de Lei de Meios, pois era através dela que os Estados executavam suas responsabilidades, conforme observa:

O orçamento, assim organizado, é, em primeiro lugar, uma coleção dos meios com os quais o Estado conta para executar suas responsabilidades. Além disso, o termo “Lei de Meios”, que é amplamente utilizado pelo meio jurídico, é bastante apropriado para o orçamento tradicional (Giacomoni, 2009, p. 56).

O Orçamento Tradicional, portanto, é essencialmente formal e deixa de lado a função de planejamento avançado que realmente contribui para o desenvolvimento de políticas públicas, pois não especifica programas com objetivos ou metas. A partir da edição do Decreto-Lei nº 2.416, de 17 de julho de 1940, que aprova a codificação das normas financeiras para os Estados e Municípios, o Brasil poderia ter iniciado a experiência de elaboração de orçamentos em que as funções de planejamento fossem priorizadas. No entanto, vários obstáculos de conhecimento técnico e comunicação entre os entes subnacionais impediram que a experiência de orçamento funcional fosse precedida. As seguintes observações são feitas por Core (2004, p. 3) sobre a possibilidade que foi perdida devido às inovações: Práticas anteriores formalistas e tradicionais acabam subjugando as inovações antecipadoras ou contemporâneas no campo orçamentário. O método orçamentário tradicional, baseado principalmente na função de controle dos meios, acabou prevalecendo, apesar de todas essas razões, entre outras.

Devido a isso, é preocupante que os orçamentos públicos sejam mal utilizados, pois historicamente foram principalmente recursos destinados ao exercício de controle formalista das finanças. As tradicionais práticas orçamentárias prevaleceram sobre as novas experiências e funções de planejamento, mesmo antes da disponibilização de tecnologias orçamentárias.

2.4 O Orçamento Moderno

O Orçamento Moderno surgiu da necessidade de adicionar funções ao Orçamento Tradicional porque este não podia mais atender às crescentes necessidades dos Estados Modernos, que viviam em períodos de escassez de recursos e sobra de demandas sociais. Assim, para contribuir para o desenvolvimento

social e corrigir eventuais falhas econômicas, o estado deveria agir de forma organizada e concentrada na gestão dos recursos confiados à sociedade.

De acordo com Giacomoni (2009), "os orçamentos públicos deveriam constituir-se em instrumentos de administração, de forma que auxiliassem o Executivo nas várias etapas do processo administrativo: programação, execução e controle". Assim, partir de 1900, iniciou-se nos Estados Unidos, metodologias orçamentárias que possuíam em suas funções a programação, execução e controle administrativo, no qual o Orçamento Programa foi derivado. Como resultado, surgiu o termo "budget de desempenho", sendo este adotado, pós Segunda Guerra Mundial, para o serviço público (Xausa Filho, 2007).

A melhoria das funções dos orçamentos públicos em conjunto com as funções administrativas de programação, execução e controle era uma consequência natural da evolução das funções dos Estados para atingir o objetivo fundamental de distribuir, alocar e redistribuir.

2.5 O processo Orçamentário

O processo orçamentário é o conjunto de ações tomadas para criar e implementar o sistema que integra programas e metas para a administração pública. O orçamento passou de ser apenas uma lei para se tornar um instrumento de planejamento, cuja principal função é organizar projetos e programas para resolver problemas. Segundo Giacomoni (2009):

O documento orçamentário, que deve ser regulamentado, é apenas um passo em um processo complexo, definido por etapas que foram realizadas anteriormente e ainda precisam ser concluídas. É a execução completa deste processo que permite que o orçamento cumpra seus vários papéis e funções (Giacomoni, 2009, p. 201).

Do ponto de vista político, o orçamento é o acordo anual entre o governo e a sociedade sobre o que o governo deve fazer. A elaboração do processo orçamentário é composta por três instrumentos definidos pela Constituição Federal: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). Cada instrumento desempenha uma função específica; por exemplo, o PPA é planejado, a LDO é orientada e a LOA distribui os recursos. Para o autor:

A LDO representa uma colaboração positiva no esforço de tornar o processo orçamentário mais transparente e, especialmente, contribui para aumentar a participação do Poder Legislativo no disciplinamento das finanças públicas. Isso representa uma inovação eficaz no sistema orçamentário brasileiro (Giacomoni, 2009, p. 221).

O descontrole dos gastos e da dívida pública no Brasil é comum na história recente do país. Isso pode ser atribuído às origens patrimoniais da classe política ou à abordagem imediatista para resolver os problemas existentes (Arruda e Bonacim, 2012). Ao entrar em vigor a Constituição Federal (1988), foram criados os mecanismos pelos quais os cidadãos podem ter o controle sobre como os recursos públicos são administrados e como os governos devem realizar controles internos. Por ter sido criada após um período de estancamento político e social, a Constituição Federal foi construída com grande participação popular, tornando os cidadãos participantes ativos do processo de controle social (Silva, 2009).

2.5.1. A Contabilidade: uma ferramenta para apresentar dados orçamentários governamentais

Tendo em vista a importância que as informações geradas pela contabilidade do acompanhamento do orçamento público, deve-se estabelecer seus conceitos e objetivos.

Araújo (2004, p. 19) considera a contabilidade um sistema de informações criado para coletar, registrar, reunir, interpretar e demonstrar os fatos que afetam os acontecimentos do patrimônio das entidades, sejam elas públicas ou privadas. Esse conceito leva em consideração que o objeto estudado pela contabilidade é o patrimônio dos entes e suas alterações, sendo assim a natureza do patrimônio (se público ou privado), que vai definir o campo de atuação.

Iudícibus, Martins e Gelbcke (2003) apoiam essa ideia, quando indicam que a contabilidade é constituída por um sistema de informações que se destina a entregar aos seus usuários (governo, investidores, fornecedores, financiadores, empregados, sociedade em geral etc.) informações e análises de natureza física, econômica e financeira, referentes à entidade objeto da contabilização.

Menéndez (1997) evidencia um conceito para a contabilidade que foi enunciado em 1996 pela Associação Americana de Contabilidade, que se trata de “um processo de identificação, avaliação e divulgação de informações que permite a tomada de decisão e a formação de juízos por parte dos interessados pela informação contábil”. Pelo olhar dessa definição, as decisões devem ser tomadas sobretudo pelo gestor, como também as interpretações e avaliações pertinentes, além do gestor e seus assessores, as interpretações poderão ser feitas por outros agentes interessados, tais como os organismos e representantes da sociedade civil e qualquer outro cidadão comum.

Araújo (2004, p. 22) afirma que em meio aos diversos ramos da contabilidade, a contabilidade pública ou governamental é a que se ocupa do registro, organização, controle e demonstração dos fatos mensuráveis em moeda que afetam o patrimônio das entidades públicas. A contabilidade divulga informações sobre entidades públicas incluindo os aspectos orçamentários, financeiros e patrimoniais e servem como um instrumento significativo para a organização e supervisão da administração pública.

A contabilidade tem como objetivo principal fornecer para cada usuário, externo e interno informação estruturada de natureza econômica, financeira e subsidiariamente, física, de produtividade e social, podendo assim tomar decisões e realizar julgamentos seguros baseados em informações confiáveis (Iudícibus e Marion, 2002).

De acordo com Araújo (2004, p. 6) a contabilidade consiste em um sistema de informações e avaliação, cujo objetivo é fornecer aos usuários demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física e de produtividade da entidade objeto de contabilização.

Os objetivos que norteiam as atividades contábeis da contabilidade do setor público e privado não se divergem. A Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, que estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, no art. 83 define o objetivo da contabilidade pública como “evidenciar perante a Fazenda Pública, a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados”. Dessa forma, por

meio da sua evidenciação patrimonial, econômica e financeira, seu propósito consiste em fornecer informações de qualidade aos usuários.

De acordo com Ludícibus (2004, p. 31), “uma vez estabelecidos os objetivos, é preciso verificar a metodologia ou abordagem a ser utilizada”. Hendriksen e Van Breda (1999, p. 25-28) tratam dos métodos utilizados na teoria da contabilidade. Para esses autores, existem cinco perspectivas diferentes sobre a contabilidade: enfoque fiscal, enfoque legal, enfoque ético, enfoque comportamental e enfoque estrutural. A esse respeito, Slomski (2003, p. 29) garante que a prática brasileira, na Contabilidade Pública, tem se pautado no enfoque legal nas últimas décadas.

Quanto ao campo de aplicação da contabilidade pública, também inclui a gestão direta e indireta (autarquias, fundações públicas e empresas públicas) das três esferas governamentais: federal, estadual, regional e local (Slomski, 2003, p. 28).

Segundo Silva (2004) a contabilidade pública, gerencia os registros orçamentários, econômicos, financeiros e patrimoniais, com o objetivo de demonstrar todas as mudanças que ocorreram no patrimônio público, visando auxiliar a prestação de contas pelo gestor.

Deste modo, a situação patrimonial é tratada em termos econômicos tanto no setor público quanto no privado, e o patrimônio é objeto de evidenciação. Em tal situação, tudo o que possa afetar o patrimônio monetariamente deve ser demonstrado. Contudo, o objetivo principal das entidades públicas não é o lucro e sim o bem-estar social. Porém, para que se garanta a continuidade de suas atividades, os resultados devem ser positivos.

Diante do exposto, o que deve ser demonstrado depende da finalidade de cada entidade, e embora tenham ocorrido mudanças nos tipos de usuários e na forma de informação que necessitam, a função da contabilidade permanece praticamente sem alteração.

2.6 Evidenciação Contábil e a Responsabilidade Fiscal

No Brasil o termo *disclosure* é traduzido como evidenciação, divulgação ou apresentação, tratando-se de informações contábeis referentes a entidades do setor público adquire um relevante significado. Os objetivos dessas entidades estão voltados para a prestação de serviços destinados à coletividade e são mantidas com recursos públicos. Assim, presume-se que dados patrimoniais, econômicos e financeiros relacionados a essas entidades devem ser clara e abrangente evidência fornecida pelos responsáveis.

Na visão de Cunha (2007), em organizações privadas, principalmente aquelas com fins lucrativos, a evidenciação ajuda investidores, terceiros e acionistas a investir no patrimônio da entidade. As demonstrações se tornaram ferramentas de uso dos cidadãos para as entidades do setor público. Isso lhes permite avaliar como os recursos do governo são usados. Neste sentido, as demonstrações contábeis vão além do conceito de divulgação, se relacionando com a capacidade de transmitir informações com qualidade, oportunidade e clareza, facilitando a compreensão para os usuários.

De acordo com Dias *et. al.* (2004), a evidenciação contábil de todas as informações fornecidas aos seus usuários deve ser demonstrada e apresentada com a máxima clareza para cumprimento de forma adequada do seu papel na produção de informações e comunicação das mesmas.

Para Dias Filho e Nakagawa (2024, p. 43) “o entendimento das informações contábeis constitui requisito essencial para que as mesmas sejam utilizadas adequadamente no processo decisório”. Isso é dito pois em geral, a produção de informações precisas é tão importante quanto a certificação do entendimento da mesma, uma vez que é uma importante ferramenta para o usuário na tomada de decisão.

Na obra mencionada, os autores confirmam que, se a Contabilidade tem como objetivo ajudar na tomada de decisões, as demonstrações contábeis são apenas informações claras e fáceis de entender, permitindo que o usuário identifique as opções e escolhas que mais se concentram em seus objetivos.

Não obstante, Dias *et al.* (2004), afirmam que qualquer informação contábil pode ser obscurecida por elementos internos e externos, dentre os quais vale destacar

as palavras estritamente técnicas utilizadas pelos profissionais contábeis. Ao levar em consideração esse aspecto, as partes responsáveis pela criação e disseminação desse tipo de informações devem se esforçar ainda mais para tornar as informações mais simples e acessíveis.

A evidência contábil é um bem público destinado a uma variedade de usuários, ela não deve privilegiar apenas um grupo de indivíduos em detrimento de outros. Em vez disso, a evidência contábil deve ser clara e fácil de entender para todos os usuários. Iudícibus (2004, p. 115) afirma que “a evidenciação é um compromisso inalienável da Contabilidade com seus usuários e com os próprios objetivos”. Portanto, quando se trata de informações sobre a execução orçamentária, a contabilidade deve assumir o compromisso de ser transparente ao fornecer informações claras e precisas, compreendida pela sociedade, atores sociais e interessados.

Neste estudo, foram considerados requisitos para o entendimento e análise de dados contábeis que podem ser vistos e feitos por vários usuários de julgamentos confiáveis. Considera também a demonstração de dados contábeis claros e transparentes, significa que é uma decisão política do gestor informar à sociedade sobre os resultados de suas ações e de se permitir ser avaliado.

Como as novas demandas sociais exigem um padrão de informações diferente criado pela contabilidade do governo, seus demonstrativos devem ser feitos para facilitar o adequado acompanhamento e supervisão do processo orçamentário, a menos que os dados gerados fiquem cada vez mais longe de seus objetivos.

2.7 A Contabilidade e a Evidenciação de informações em relação a execução Orçamentária

A contabilidade é um campo de conhecimento que tem autoridade para fornecer informações precisas e oportunas sobre as ações do governo, criadas por meio do orçamento, assumindo que “a linguagem orçamentária é essencialmente contábil” (Giacomoni, 2009).

As informações, de acordo com Oliveira (2007, p.32), são essenciais para a gestão de empresas privadas ou públicas. Os sistemas de informações permitem planejar, monitorar e analisar as ações realizadas pelos administradores e demais executores, em cada etapa do processo de gerenciamento de entidades.

Araújo (2004, p. 6) assegura que “é indubitável que um sistema de contabilidade devidamente estruturado é de fundamental importância para facilitar a análise da gestão pública” afirmação que parte do pressuposto de que no contexto da prestação de contas e do processo orçamentário que a contabilidade é responsável por registrar todos os eventos que ocorrem em entidades públicas, podendo oferecer informações distintas.

Assim, a contabilidade é fundamental para o controle da execução, financiamento e orçamento. A prestação de informações requer esse tipo de controle apresentem circunstâncias econômicas dos vários órgãos e instituições públicas, que são influenciadas através dos processos de receita, despesa, orçamento e crédito público do Estado, alvos de estudo baseado no direito financeiro e na ciência das finanças (Silva, 2007).

Como afirma Matias-Pereira (2003), a função orçamentária parece ser um assunto relevante. Em todas as atividades governamentais, o planejamento é o ponto de partida de cada etapa de seu processo, passando pelo processo de elaboração, discussão e aprovação do orçamento, que se traduz em contabilidade e são concluídos por controle.

A ideia de que a transparência das demonstrações vem das contas e prestações de contas corresponde a aspectos legais e como uma demanda social, pois os cidadãos estão mais conscientes da importância de se demonstrar os resultados da gestão governamental e a importância do uso da responsabilização (Araújo, 2004, p. 5).

As contas da administração pública devem ser expostas aos cidadãos, que podem questionar sua legitimidade, de acordo com a Constituição Federal de 1988 e a Lei de Responsabilidade Fiscal. Assim, os governos usam dados da contabilidade pública para explicar a maneira como usam os recursos públicos.

Na visão de Araújo (2004, p. 25) a contabilidade pública ou governamental representa uma importante ferramenta de controle e gerenciamento para a administração pública. Essa importância é atribuída a motivação para produzir e fornecer as informações necessárias para a execução do ordenamento é constitucional prestar contas e fornecer informações orçamentárias, programáticas, confiável, completa, clara e oportuna em termos financeiros, econômicos e patrimoniais, além do fato de permitir o acompanhamento adequado da execução do orçamento.

2.8 Constituição Federal e Lei de Responsabilidade Fiscal

Salles (2010) afirma que a Constituição Federal de 1988 incluiu mecanismos que permitem que os cidadãos participem diretamente das decisões tomadas pelo poder público. Os instrumentos lançados em 1988 possibilita aos cidadãos participem diretamente das deliberações nos três níveis de governo: federal, estadual e municipal. As leis de iniciativa popular, referendo e plebiscito estão entre elas.

A Constituição Federal marcou o processo de formulação de políticas públicas pois permitiu que os líderes do governo, anteriormente responsáveis pela renda, participassem de iniciativas que favoreciam a coletividade. Além disso, a ela determina que ocorra a elaboração dos orçamentos, componentes essenciais do planejamento das ações do governo, cabendo ao Poder Executivo a responsabilidade pela execução dos processos de elaboração do orçamentos.

A Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, tornou mais difícil administrar as finanças públicas, em consequência de um descontrole financeiro provocado pelos governantes durante o último ano do seus mandatos, através da adoção irresponsável de compromisso que passariam a ser assumidas pelo gestor seguinte, impedindo que o mesmo tivesse liberdade para assumir novos investimentos necessários ao bem-estar da população. Assim, o art. 1º da LRF define:

A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições em relação a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da

seguridade social e outras, dívidas consolidadas e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar (Brasil, 2000).

A LRF sinaliza e estimula a responsabilidade dos gastos, aliado à gestão e planejamento responsáveis, tornando-se um guia para os administradores públicos no Brasil. Além disso, a LRF estabelece regras e condições para aumentar o controle e a transparência das ações do governo. O princípio da publicidade é conhecido como transparência, o que significa que além de publicar, deve incentivar a participação da sociedade através do conhecimento e incentivo dos atos da gestão pública. A vigilância constante da sociedade sobre as ações dos responsáveis pela gestão dos recursos públicos é tão crucial quanto às regras que governam sua aplicação, conforme mencionado na Exposição de Motivos da LRF (Silva, 2009, p. 12).

O objetivo da responsabilidade fiscal é evitar comprometer os orçamentos futuros reduzindo os gastos. Como observa Medeiros (2002, p. 23), “o planejamento é base para a gestão fiscal responsável”. Com isso, governo deve buscar o equilíbrio das contas públicas a intervalos regulares se quiser que seu povo tenha um futuro melhor.

2.9 A participação no ciclo orçamentário

A legislação federal, no que diz respeito ao ciclo orçamentário, é constituído tendo por base a Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, que estabelece diretrizes gerais sobre o direito financeiro para a elaboração e o controle do orçamento; a Constituição Federal (1988), que estabelece a base para as três leis fundamentais para a elaboração do orçamento público, sendo estas o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA); e a Lei Complementar nº 101/2000, que trata das normas de finanças públicas.

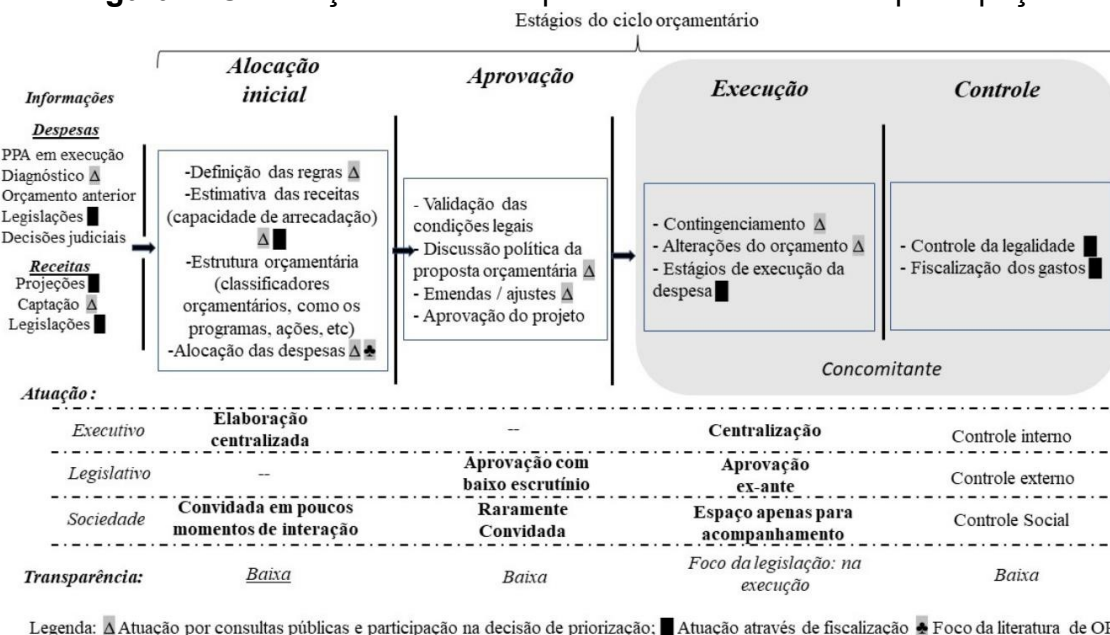
De acordo com Maia (2010), o orçamento público costumava ser composto apenas pelas previsões. Assim, a fixação das despesas e das receitas eram consideradas como planos do governo. Os autores ressaltam que de acordo com a Lei nº 4.320/1964, as metas devem ser estabelecidas por meio de planejamento à curto, médio e longo prazo, com orientações para o mandato do governo.

Logo, os recursos de planejamento agem como diretores da execução orçamentária, onde a LDO funciona como uma ponte entre o PPA e os orçamentos a cada ano e como uma ponte entre as propostas legislativas e executivas para definir como é feito o processo de elaboração e execução do orçamento. Assim, a LDO é considerada um poderoso recurso para auxiliar no monitoramento e controle dos gastos do governo (Pires, 2011).

Portanto, a elaboração e execução do orçamento público fazem parte de um ciclo definido como um ciclo de despesas. É um processo complicado, em constante mudança e é composto por quatro etapas: elaboração, aprovação, execução e controle. Onde as decisões são tomadas? Tomados durante a fase de elaboração das propostas orçamentárias e até a fase de implementação e supervisão (De Azevedo et al., 2022).

De acordo com a Figura 1, a participação popular pode ocorrer em qualquer uma das fases do processo de planejamento orçamentário, pois o orçamento público é elaborado de uma forma dinâmica. No entanto, na maioria dos casos a participação popular geralmente ocorre em poucos momentos de interação na fase inicial de alocação dos recursos, para despesas de capital, e os momentos de interação nas demais fases do ciclo são raros.

Figura 1. Ciclo orçamentário simplificado e momentos de participação.



Fonte: De Azevedo et al., 2022.

A figura mostra o processo do ciclo orçamentário devido ao fato de que fatores externos, previsíveis como a execução do planejamento é influenciada por circunstâncias políticas, econômicas e financeiras. Além disso, fatores de risco, como calamidades ambientais e de saúde pública, que alteram completamente o uso do recurso público, resultando em mudanças importante no processo de tomada de decisão.

Como resultado, é fundamental enfatizar que a participação deve ocorrer em todo o ciclo orçamentário, pois as decisões são tomadas em cada fase do ciclo, prejudicando a execução do que foi inicialmente planejado. Logo a prévia compreensão da estrutura do orçamento público é crucial para a participação no orçamento e transparência na execução de todo o processo, para permitir o exercício do controle.

3 METODOLOGIA

O presente trabalho apresenta um estudo de caso, de caráter descritivo. Yin (2001) afirma que este recurso metodológico é frequentemente usado como estratégia de pesquisa em estudos sobre administração pública, instituições públicas, gestão e organização. As considerações a serem tomadas podem ser apoiadas pela através de revisão de literatura de estudos já realizados, pois baseia-se em estudos já desenvolvidos e acessíveis, como livros, artigos de periódicos ou anais de eventos, monografias, teses, dissertações e outros tipos de publicações.

O presente trabalho o caso estudado diz respeito ao município de Macururé, Bahia, ao qual apresenta-se como município de pequeno porte, com uma população de 7.256 habitantes (384º lugar em população no estado), possuindo como atividade econômica a agricultura e criação de caprinos e ovinos figurando entre os maiores centros de comercialização de animais da região norte da Bahia, mesmo diante disso possui IDH de 0,604, o que leva a possuir um orçamento pequeno e bastante limitado (IBGE, 2024).

Os dados coletados foram examinados através de indicadores de transparência, usando os conceitos de divulgação, participação e dever de prestar contas. Esses dados fizeram parte dos seguintes agrupamentos:

- Pareceres da prestação de contas anual do Tribunal de Contas dos Municípios;
- Prestações de contas e outras informações disponíveis em meio eletrônico relativo ao procedimento de orçamento;
- Registros de audiências públicas quadrimestrais realizadas pelo poder executivo responsável por demonstrar e avaliar o cumprimento das metas estabelecidas

As prestações de contas forneceram informações sobre os indicadores sugeridos, nas quais foram estudados os métodos de elaboração/debate da proposta orçamentária e existência de mecanismos de acompanhamento da execução orçamentária por parte de representantes da coletividade. Tais dados são arquivados na Câmara de Vereadores do Município de Macururé logo após a aprovação do presidente da mesma e também disponibilizada no site do município

4 RESULTADO E DISCUSSÕES

No estudo atual, a transparência como opção política do gestor pode ser demonstrada por meio da criação de maneiras de incentivar a participação do público no processo de elaboração do orçamento e acompanhamento da sua execução e prestação de contas de forma clara e objetiva, amplamente disponível de informações sobre a gestão pública, de maneira e clara e fidedigna.

Em relação a forma como a população pode participar da elaboração e discussão da proposta orçamentária, constatou-se que durante o período de 2021 á 2023 foram realizadas consultas públicas com a participação de membros da sociedade civil na criação dos três instrumentos de planejamento orçamentário (PPA, LDO e LOA).

No que diz respeito aos métodos de acompanhamento da execução orçamentária por parte dos representantes da sociedade, verificou-se registros referentes à realização de audiências públicas quadrimestrais, realizadas pelo poder executivo para mostrar e avaliar o cumprimento das metas definidas pela lei orçamentária. Não houve registros sobre a existência do conselho municipal de orçamento ou órgãos semelhantes nessa gestão.

Quadro 1. Parecer do Tribunal de Contas dos Municípios da Bahia com relação à prestação de contas do município de Macururé nos anos de 2021 a 2023.

Ano	Decisão
2021	Aguardando julgamento
2022	Aprovado com ressalvas
2023	Aguardando julgamento

Fonte: adaptado de TCM/BA, 2024.

No Quadro 1 se mostra a decisão emitida pelo Tribunal de Contas da Bahia em parecer prévio quanto à conformidade, coerência e confiabilidade dos relatórios contábeis e financeiros constantes nas prestações de contas anuais. Até o presente momento apenas a conta de 2022 foi julgada e aprovada pelo referido órgão.

Quanto à disponibilização das prestações de contas e outros relatórios, bem como informações adicionais sobre execução orçamentária por meio da internet, foram encontrados registros no site do município. Os documentos encontrados incluíam principalmente relatórios estabelecidos pela LRF e pelas leis de planejamento orçamentário (PPA, LDO e LOA).

O Quadro 2 apresenta o resumo dos pontos relativos à transparência no processo orçamentário no município de Macururé (2021-2023).

Quadro 2. Resumo dos pontos de transparência do processo orçamentário do município de Macururé (2021 – 2023).

Pontos	Gestão (2021 – 2023)
Disponibilização em meio eletrônico (<i>homepage</i>) das prestações de contas e outras informações relativas ao processo orçamentário.	Foram encontrados alguns poucos registros na <i>homepage</i> do município referentes à segunda gestão, sobretudo informações e relatórios relativos à LRF.

Realização de Audiências públicas para a exibição e avaliação do cumprimento das metas definidas.	Foram conduzidas consultas públicas com participação de membros da sociedade civil.
Formas de Participação popular na proposta orçamentária.	Foram conduzidas consultas públicas com participação de membros da sociedade civil.
Metodologias para monitorar a execução orçamentária por representantes da comunidade.	Audiências públicas realizadas a cada quadrimestre, organizadas pelo executivo.
Existência de conselho municipal de orçamento ou órgãos semelhantes.	Não foram localizados registros.

Fonte: Elaborado pelo autor (2024), baseado nas atas de reuniões do acervo geral da Câmara de vereadores de Macururé – Ba.

A transparência não se limita à exposição de dados, conforme discutido no referencial teórico, mas também exige que sejam facilmente acessíveis e entendidos pelos usuários da informação. De um modo geral, no período examinado, havia pouca transparência nas informações sobre o processo orçamentário do município de Macururé. Existem poucas iniciativas de envolvimento popular no processo orçamentário. As fontes de pesquisa citaram as audiências públicas, que foram criticadas por abrir poucas opções de escolha. Além disso, a divulgação de informações não é feita de forma ampla e clara, com poucas informações disponíveis na página da web do município, as quais se concentram principalmente requisitos da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). A divulgação de informações qualitativas, que revelariam com uma linguagem mais acessível, os resultados da administração pública municipal.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

o presente trabalho teve como seu principal objetivo identificar as ações utilizadas pelo município de Macururé (BA) entre 2021 e 2023 para tornar transparente o processo orçamentário e demonstrar os relatórios e outras informações relacionadas à sua execução.

O referencial teórico discutiu a transparência como um componente político do processo orçamentário, demonstrado por meio da criação de maneiras de incentivar a participação do público no processo de elaboração do orçamento e acompanhamento da execução orçamentária e da prestação de contas de forma

objetiva e clara, e amplamente disponível de informações sobre a gestão pública. A contabilidade é uma área de estudo que tem elementos teóricos que ajudam a tornar o processo orçamentário e, conseqüentemente, a administração do patrimônio público mais transparente.

A transparência como uma característica política do processo orçamentário estava em seu início no município de Macururé no período examinado, embora se tenha verificado a realização de algumas metodologias de participação. Essa melhoria pode ser atribuída às imposições da LRF que iniciou em 2001, exigindo mais transparência e responsabilidade dos administradores responsáveis pela gestão dos recursos públicos.

Ainda que se tenha verificado certa transparência na gestão, muitas informações não são disponibilizadas ou são de forma insuficiente, sem fornecer informações qualitativas, o que pode dificultar sua compreensão e análise por parte dos cidadãos.

No que diz respeito à importância da contabilidade no processo de elaboração do orçamento, constatou-se que esta é responsável por divulgar os resultados do processo. A contabilidade com prerrogativas necessárias, se esforça para mostrar informações claras, contribuindo para aumentar a responsabilidade no gerenciamento de recursos públicos consolidados ao longo do processo orçamentário.

6 REFERÊNCIAS

ANDRADE, R. G.; RAUPP, F. M. Transparência do Legislativo local à luz da Lei de Acesso à Informação: evidências empíricas a partir dos maiores municípios brasileiros. **Desenvolvimento em Questão**. 2017.

ANGÉLICO, J. **Contabilidade pública**. 8ª ed. São Paulo: Atlas. 1995.

ARAÚJO, I. P. S. **Redescobrimo a contabilidade governamental: uma mudança de paradigmas para uma melhor transparência**. Rio de Janeiro: Renovar. 2004.

ARRUDA, A. C. R.; BONACIM, C. A. G. Lei de Responsabilidade Fiscal: uma análise da evolução dos gastos públicos sob a ótica do fluxo de caixa livre para a sociedade. **Encontro de Administração Pública e Governo da ANPAD**. 2012.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidente da República. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 25 de agosto de 2023.

_____. **Decreto-Lei nº 1.804, de 24 de novembro de 1939**. Aprova normas orçamentárias, financeiras e de contabilidade para os estados e Municípios. 1939. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/legin/fed/declei/1930-1939/decreto-lei-1804-24-novembro-1939-411649-publicacaooriginal-1-pe.html>>. Acesso de 25 de agosto de 2023.

_____. **Decreto-Lei nº 2.416, de 17 de julho de 1940**. Aprova a codificação das normas financeiras para os Estados e Municípios. 1940. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/legin/fed/declei/1940-1949/decreto-lei-2416-17-julho-1940-412401-publicacaooriginal-1-pe.html>>. Acesso de 27 de agosto de 2023.

_____. **Lei complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. 2000. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em: 01 de setembro de 2023.

_____. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos estados, dos Municípios e do Distrito Federal. 1964. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/l4320.htm#:~:text=LEI%20No%204.320%2C%20DE%2017%20DE%20MAR%20C3%87O%20DE%201964&text=Estatui%20Normas%20Gerais%20de%20Direito,Munic%20e%20do%20Distrito%20Federal.>. Acesso em: 01 de setembro de 2023.

CORE, F. Reformas orçamentárias no Brasil: uma trajetória de tradição e formalismo na alocação dos recursos públicos. **Anais do IX Congresso Internacional do CLAD sobre a Reforma do Estado y da Administração Pública**. 2004. Disponível em: <<https://pt.scribd.com/doc/52025210/Reformas-orcamentarias-no-Brasil>>. Acesso em 25 de agosto de 2023.

CRUZ, C. F. D.; FERREIRA, A. C. D. S. Transparência na elaboração, execução e prestação de contas do orçamento municipal: um estudo em um município brasileiro. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**. 2010.

CULAU, A; FORTIS, M. **Transparência e controle social na administração pública brasileira: avaliação das principais inovações introduzidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal**. 2006.

CUNHA, R. O. **A contribuição da contabilidade para a gestão fiscal responsável e transparente: um estudo de caso no município de Feira de Santana**. Monografia – Universidade Estadual de Feira de Santana. 2007.

DE AZEVEDO, R. R. *et al.* O orçamento participativo e a dinâmica orçamentária no setor público. **Revista de Contabilidade e Organizações**. 2022.

DIAS FILHO, J. M.; NAKAGAWA, M. Análise do Processo da Comunicação Contábil: uma contribuição para a solução de problemas semânticos, utilizando conceitos da teoria da comunicação. **Revista Contabilidade & Finanças**. 2024.

DIAS, C. B. P. A. *et al.* Ruídos na comunicação entre a contabilidade e os seus usuários. **Congresso USP de Contabilidade e Controladoria**. 2004.

GIACOMONI, J. **Orçamento Público**. 14ª ed. São Paulo. Atlas. 2009.

GRAU, N. C. **A Democratização da Administração Pública. Os Mitos a Serem Vencidos**. 2005.

HENCRIKSEN, E. S.; VAN BREDA, M. F. **Teoria da contabilidade**. 5ª ed. São Paulo: Atlas. 1999.

IBGE. INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Cidades e Estados: Macururé, Ba**. 2024. Disponível em: <<https://www.ibge.gov.br/cidades-e-estados/ba/macurure.html>>. Acesso em: 27 de agosto de 2024.

IUDÍCIBUS, S. **Teoria da contabilidade**. 6ª ed. São Paulo: Atlas. 2004.

IUDÍCIBUS, S.; MARION, J. C. **Introdução à teoria da contabilidade para o nível de graduação**. São Paulo: Atlas. 2002.

IUDÍCIBUS, S.; MARTINS, E.; GELBCKE, E. R. (coord.) **Manual de contabilidade das sociedades por ações**. 6ª ed. São Paulo: Atlas. 2003.

KOHAMA, H. **Contabilidade Pública – Teoria e Prática**. 15ª ed. Campos Elísios, São Paulo: Grupo GEN. 2016.

LOYA, M. A. V. **Transparência, acceso a la información y rendición de cuentas: experiências em la Unión Europea y México**. México: **Instituto Tecnológico y de Estudios Superiores de Monterrey**. Escuela de Graduados em Administración Pública y Política Pública, 2004.

MAIA, W. **História do orçamento público no Brasil**. 2010.

MATIAS-PEREIRA, J. **Reforma do Estado e controle da corrupção no Brasil**. 2005.

MEDEIROS, M. B. **Elaborando o Plano Plurianual Municipal. Programa Nacional de Treinamento: Manual Básico para Municípios**. 2002.

MENÉNDEZ, M. M. (Org.) **Contabilidad general**. Madrid: Editorial Civitas. 1997.

OLIVEIRA, E. C. **Um estudo sobre a utilização do orçamento participativo como instrumento de maior compreensibilidade dos informes contábeis pela população: o caso da Prefeitura de Maceió/AL**. Dissertação de mestrado – Programa Multi-Institucional e Inter-Regional de Pós-graduação em Ciências Contábeis. 2007.

PIRES, R. R. (Org.) **Efetividade das instituições participativas no Brasil: estratégias de avaliação**. 2011. Disponível em: <<http://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/3089>>. Acesso em: 31 de julho de 2024.

PIRES, V.; MARTINS, L. J. **Orçamento Participativo (OP) após vinte anos de experiências no Brasil: mais qualidade na Gestão Orçamentária Municipal? Revista Capital Científico – Eletrônica**. 2011. Disponível em: <<http://www.spell.org.br/documentos/ver/33043/orcamento-participativo--op--apos-vinte-anos-de-experiencias-no-brasil--mais-qualidade-na-gestao-orcamentaria-municipal-/i/pt-br>>. Acesso em: 17 jan. 2024.

SALLES, H. D. M. **Gestão Democrática e Participativa**. 2010.

SILVA, A. A. da. **Controle Social e Transparência da Administração Pública**. 1ª ed. Fortaleza: DIN edições técnicas. 2009.

SILVA, L. M. **Contabilidade governamental: um enfoque administrativo**. 7ª ed. São Paulo: Atlas. 2004.

SILVA, M. C. **Uma abordagem dos reflexos contábeis decorrentes do cancelamento das despesas públicas dos restos a pagar da União**. Dissertação de mestrado – Programa Multi-Institucional e Inter-Regional de Pós-graduação em Ciências Contábeis. 2005.

SILVA, R. A. **Evolução e dinâmica dos gastos do governo federal brasileiro no período 1995-2005**. Dissertação de mestrado – Programa Multi-Institucional e Inter-Regional de Pós-graduação em Ciências Contábeis. 2007.

SLOMSKI, V. **Manual de contabilidade pública: um enfoque na contabilidade municipal**. São Paulo: Atlas. 2003.

STAROSCKY, E. A. *et al.* **A transparência dos portais das prefeituras em municípios catarinenses sob a perspectiva da legislação brasileira**. 2014.

VISENTINI, M. S.; DOS SANTOS, M. **Transparência na gestão pública municipal evidenciada nos portais eletrônicos dos municípios do Conselho Regional de Desenvolvimento (Corede) das Missões/RS. Desenvolvimento em Questão**. 2019.

XAUSA FILHO, L. **Abordagens Recentes no Orçamento Público**. Textos Técnicos da Secretaria de Planejamento, Gestão e Participação Cidadã do Estado do Rio Grande do Sul. 2007. Disponível em: <http://www1.seplag.rs.gov.br/upload/Abordagens_Leonidas_Xausa_Filho.pdf>. Acesso em 25 de agosto de 2024.

YIN, R. K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 2001.